

Правовая памятка. Налоговая ответственность организаций и ИП

Полезные материалы из системы:

1. [Путеводитель по налогам. Энциклопедия спорных ситуаций по части первой Налогового кодекса РФ {КонсультантПлюс}](#)
2. [Готовое решение: Какие предусмотрены налоговые правонарушения и ответственность за них для организаций и ИП \(КонсультантПлюс, 2023\) {КонсультантПлюс}](#)
3. [Готовое решение: Общий порядок привлечения к налоговой ответственности \(КонсультантПлюс, 2023\) {КонсультантПлюс}](#)
4. [Готовое решение: Какие обстоятельства смягчают и отягчают налоговую ответственность \(КонсультантПлюс, 2023\) {КонсультантПлюс}](#)

Что такое налоговая ответственность и кого к ней привлекают?

Налоговая ответственность - это негативные последствия для организации и физлица (в том числе ИП) за нарушение налогового законодательства.

Мерой ответственности за нарушение является денежный штраф (налоговая санкция) в пользу государства (п. п. 1, 2 ст. 114 НК РФ).

Размер штрафа зависит:

1. от вида нарушения;
2. от того, кто его совершил - организация, физлицо или ИП;
3. в каком статусе допущено нарушение - налогоплательщика или в качестве налогового агента;
4. от иных существенных обстоятельств. Например, от наличия [смягчающих](#) и [отягчающих](#) обстоятельств (п. 2 Письма Минфина России от 12.12.2016 N 03-02-08/73862).

Ответственность за налоговые нарушения предусмотрена следующими отраслями законодательства:

1. [налоговым](#) - [гл. 16](#) и [18](#) НК РФ;
2. [административным](#) - [гл. 15](#) КоАП РФ;
3. [уголовным](#) - [гл. 22](#) УК РФ.

В зависимости от вида нарушений к [налоговой ответственности](#) могут привлечь (ст. 107 НК РФ):

1. организацию;
2. индивидуального предпринимателя;
3. иное физическое лицо (не ИП), которому есть 16 лет.

При этом данные лица могут быть субъектом ответственности, при условии что они совершили нарушение и их вина доказана (ст. ст. 106, 107, п. 6 ст. 108 НК РФ).

Общие правила привлечения к ответственности

Процедура привлечения к налоговой ответственности состоит из следующих этапов.

1. Инспекция обнаружила нарушения налогового законодательства.

Она может их выявить:

- в рамках налоговой проверки. Порядок привлечения к ответственности регулирует ст. 101 НК РФ;
- вне рамок проверки. Процедуру привлечения к ответственности регулирует специальная ст. 101.4 НК РФ. Особенность этого порядка в наборе полномочий у налогового органа. Например, инспекция не вправе применять обеспечительные меры для исполнения решения о привлечении к ответственности, а также назначать дополнительные мероприятия налогового контроля.

Однако сама процедура привлечения по ст. 101.4 НК РФ позволяет налоговому органу более оперативно привлечь к налоговой ответственности, поскольку не нужно проводить налоговую проверку.

2. Налоговый орган фиксирует выявленные нарушения.

Для этого составляется акт налоговой проверки или акт по ст. 101.4 НК РФ об обнаружении нарушений (п. 1 ст. 100, п. 1 ст. 101.4 НК РФ).

Акт вам должны вручить в течение пяти рабочих дней с даты его составления (п. 6 ст. 6.1, пп. 1 п. 3, п. 5 ст. 100 НК РФ, п. 28 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57).

Из акта вы узнаете, какие нарушения выявили проверяющие, какие штрафы предлагают применить, чем обосновывают свою позицию. Если вы не согласны с их выводами, можете подать возражения и подтверждающие документы. Для этого у вас есть, как правило, месяц со дня получения акта (п. 6 ст. 100, п. 5 ст. 101.4 НК РФ).

3. Инспекция рассматривает материалы дела и выносит решение о привлечении к налоговой ответственности. Сделает это руководитель инспекции (его заместитель) в течение 10 рабочих дней после того, как истечет срок на подачу возражений по акту (п. 6 ст. 6.1, п. 1 ст. 101, п. п. 6, 8 ст. 101.4 НК РФ).

В ходе рассмотрения материалов дела налоговый орган в том числе должен выявить обстоятельства, исключающие вину лица в совершении нарушения, либо обстоятельства,

смягчающие или отягчающие ответственность (пп. 4 п. 5 ст. 101, пп. 4 п. 7 ст. 101.4 НК РФ).

Вы можете участвовать в процессе рассмотрения акта и ваших возражений. О времени и месте рассмотрения вас должны известить (п. 2 ст. 101, п. 7 ст. 101.4 НК РФ).

Итоговое решение вам должны вручить в течение пяти рабочих дней после его вынесения (п. 6 ст. 6.1, п. п. 7, 9 ст. 101 НК РФ, п. 28 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57).

4. Обжалование решений налоговых органов. Сделать это вы можете по желанию. Решение о привлечении к налоговой ответственности можно обжаловать в вышестоящий орган, а затем в суд (ст. 137, п. п. 1, 2 ст. 138 НК РФ).

Срок давности привлечения к налоговой ответственности

Налоговым законодательством установлено два вида срока давности для налогоплательщиков – срок давности привлечения к ответственности за нарушение налогового законодательства и срок исковой давности на обращение ИФНС в суд для взыскания долгов. Оба срока отчитываются отдельно независимо друг от друга.

Срок, по окончании которого налогоплательщика нельзя привлечь к налоговой ответственности, составляет три года (п. 1 ст. 113 НК РФ). Трехлетний срок может прерываться, например, если организация препятствовала выездной налоговой проверке.

Определяется истечение срока двумя способами:

- со дня, следующего за окончанием налогового периода, в котором совершено правонарушение;
- со дня совершения правонарушения.

Первый вариант применяется в случае, если организация не уплатила, не полностью уплатила или допустила грубое нарушение правил ведения учета (ст. 120, 122, 129.3, 129.5 НК РФ).

Второй вариант определения срока давности нарушения распространяется на все остальные правонарушения. Например, в 2018 году организация неправомерно учитывала доходы от основной деятельности в составе прочих. Тогда инспекция может оштрафовать по статье 120 НК РФ в период с 1 января 2019 года по 31 декабря 2021 года включительно. Если же из-за искажения налоговой базы в 2018 году была занижена сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в 2019 году, срок действия для привлечения к ответственности по ст. 122 НК РФ отсчитывается с 1 января 2020 года и истекает 31 декабря 2022 года.

Срок давности привлечения к налоговой ответственности за неуплату налогов по

контролируемым сделкам и сделкам между взаимозависимыми лицами из-за невключения в налоговую базу доли прибыли контролируемой иностранной организации с 29 октября 2019 года считают со следующего дня после окончания налогового периода. Ранее в таких случаях срок давности отчитывался с даты нарушения.

Сроки исковой давности применяются не только к задолженности по уплате налогов, штрафов и пеней, но и к другим видам налоговых правонарушений. К примеру:

- за нарушение правил регистрации;
- непредставление отчетности;
- подачу налоговой декларации несоответствующим законодательству способом;
- нарушение правил ведения налогового учета и прочим.

Если срок для оформления решения о взыскания недоимки пропущен, ИФНС может взыскать недоимку только через суд. Срок исковой давности для обращения в суд составляет:

- шесть месяцев с момента, когда истек срок исполнения требования, и общая сумма задолженности превысила 3 тыс. рублей;
- три года с момента, как истек срок исполнения самого раннего требования, но общая сумма требований составила менее 3 тыс. рублей.

Срок, пропущенный по уважительной причине, суд может восстановить (п. 3, 10 ст. 46 НК РФ). Когда срок привлечения пропущен по неуважительной причине, налогоплательщик от ответственности освобождается.

С какого момента исчисляется срок давности привлечения к ответственности за неуплату или неполную уплату налога (ст. ст. 113, 122 НК РФ)?

Ответственность за неуплату или неполную уплату налога (сбора) предусмотрена ст. 122 НК РФ.

Из п. 1 ст. 113 НК РФ следует, что лицо не может быть привлечено к ответственности за правонарушение, предусмотренное ст. ст. 120, 122, 129.3 и 129.5 НК РФ, если со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового (расчетного) периода, в течение которого было совершено это правонарушение, и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности истекли три года (срок давности).

В соответствии с п. 15 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 и Постановлением Президиума ВАС РФ срок давности привлечения к ответственности исчисляется со следующего дня после окончания налогового периода, в котором налог должен был быть уплачен. По мнению ФНС России, данная позиция применима и к тем налогам, для которых налоговый период составляет год. Есть судебные акты, в том числе

Определение Конституционного Суда РФ и Определение Судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда РФ, согласно которым срок давности исчисляется со следующего дня после окончания налогового периода, в котором совершено правонарушение.

Обстоятельства, смягчающие налоговую ответственность

Смягчающие обстоятельства можно разделить:

1. на те, которые прямо названы в п. 1 ст. 112 НК РФ ([пп. 1 - 2.1 п. 1 ст. 112 НК РФ](#));
2. те, которые не поименованы, но дополнительно могут быть смягчающими, если так решит налоговый орган или суд ([пп. 3 п. 1 ст. 112 НК РФ](#)).

Смягчающие обстоятельства, которые прямо названы в п. 1 ст. 112 НК РФ

Такие обстоятельства применимы только к нарушителям-физлицам (включая ИП). Это:

1. нарушение произошло из-за стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств ([пп. 1 п. 1 ст. 112 НК РФ](#));
2. нарушение совершили под угрозой, принуждением, в силу материальной, служебной или иной зависимости ([пп. 2 п. 1 ст. 112 НК РФ](#));
3. тяжелое материальное положение физлица-нарушителя ([пп. 2.1 п. 1 ст. 112 НК РФ](#)).

Смягчающие обстоятельства, которые прямо не названы в п. 1 ст. 112 НК РФ

Такие обстоятельства могут применяться как к организациям, так и к физлицам (ИП).

На практике их много, но нельзя сказать, что все они гарантированно будут признаны смягчающими. Перед налоговым органом лишь в общем виде сформулирована задача их выявить ([пп. 4 п. 5 ст. 101 НК РФ](#)). А суд оценивает доказательства по своему внутреннему убеждению ([ч. 1 ст. 71 АПК РФ](#)).

Поэтому одно и то же обстоятельство в одном деле признается смягчающим, а в другом - нет.

Если вы считаете, что у вас есть смягчающие обстоятельства, [заявите о них](#) и приложите подтверждающие документы. Возможно, налоговый орган и (или) суд учтут их и снизят штраф.

Смягчающие обстоятельства, которые встречаются на практике, можно разделить:

1. на применимые [к любым нарушениям](#) - они подходят и организациям, и ИП, их можно использовать для большинства штрафов;
2. применимые [к отдельным нарушениям](#) - их можно применять только по конкретным видам нарушений или только определенным нарушителям (налоговым агентам, ИП).

Обстоятельства, отягчающие налоговую ответственность

Инспекция или суд может ужесточить налоговую ответственность только в одном случае - когда нарушение совершено повторно ([п. п. 2, 4 ст. 112 НК РФ](#)).

В этом случае штраф возрастет в два раза ([п. 4 ст. 114 НК РФ](#)).